

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC089495

DGT: 17-07-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1759/2024

### SUMARIO:

**IIVTNU. Base imponible.** *Fecha de adquisición del terreno a los efectos del cómputo del período de generación del incremento de valor para la determinación de la base imponible del impuesto.* Varias entidades dedicadas a los servicios ferroviarios (en adelante «las vendedoras») son titulares de diversos terrenos de naturaleza urbana incluidos en cuatro ámbitos de actuación (tres áreas de planeamiento específico y un área de planeamiento remitido). Por parte de «las vendedoras» se prevé la transmisión por compraventa de determinados terrenos (bienes patrimoniales) y de derechos de aprovechamientos urbanísticos (sobre terrenos que no son objeto de transmisión por ser de dominio público y afectos al sistema ferroviario) a una sociedad de promoción inmobiliaria (en adelante «la compradora»). Una vez realizada la compraventa, se llevará a cabo la ejecución del desarrollo urbanístico mediante el instrumento del sistema de compensación, con la creación de una o varias Juntas de Compensación, de carácter fiduciario, a las que «la compradora» aportará los terrenos y los derechos de aprovechamiento urbanístico que había adquirido y una vez finalizado, se adjudicarán las parcelas de resultado a los juntacompensantes, en la proporción correspondiente. Posteriormente, por parte de «la compradora» se podrá proceder a la transmisión de la propiedad de parcelas resultantes a terceros. En la Consulta DGT V0897/2024 de 23-04-2024 (V0897-24) se concluyó que la fecha de inicio del cómputo del período de generación del incremento de valor del terreno a efectos de determinar la base imponible según el art. 107 del TRLRHL será la fecha de adquisición del terreno, con un máximo de 20 años, tal como dispone dicho artículo, siendo indiferentes las fechas de afectación y desafectación, dado que no suponen ni la transmisión de la propiedad ni la constitución o transmisión de un derecho real de goce limitativo del dominio. Por parte de las entidades vendedoras se va a transmitir la propiedad de diversos terrenos urbanos situados en una misma zona, y que constituyen distintas parcelas de terreno. Los terrenos cuya propiedad van a transmitir «las vendedoras» fueron adquiridos por la Administración General del Estado entre los años 1942 y 1961 y adscritos al dominio público por su afección al sistema general ferroviario. Y que la adquisición de la propiedad por parte de «las vendedoras» tuvo lugar con posterioridad en virtud de diversos títulos jurídicos. Como fecha de adquisición del terreno a los efectos del cómputo del período de generación del incremento de valor habrá que tomar la fecha de adquisición de la propiedad del terreno por la entidad transmitente. Por lo que, habrá que estar en cada caso al concreto negocio jurídico por el que la vendedora adquirió en su día la propiedad del terreno que ahora transmite. En primer lugar, hay que tener en cuenta que en la creación o constitución de varias de las entidades «vendedoras», así como en la consiguiente adquisición de su patrimonio de bienes y derechos, resultó de aplicación el régimen fiscal especial en el Impuesto sobre Sociedades de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos. Si en la adquisición del bien inmueble por parte de una entidad vendedora resultó de aplicación este régimen fiscal especial, como no se devengo el IIVTNU en dicha adquisición, cuando ahora dicha entidad transmita la propiedad del terreno, como fecha de adquisición no habrá que tomar la fecha de adquisición por esa entidad sino la fecha de la anterior adquisición que estuvo sujeta al impuesto. En algunos de los casos este régimen fiscal especial ha resultado de aplicación sucesivamente en varias operaciones o negocios jurídicos, por lo que habrá que retrotraerse en el tiempo a la anterior operación de adquisición que estuvo sujeta al IIVTNU. En relación con los bienes inmuebles que eran propiedad de la Administración del Estado como bienes de dominio público, y la entidad vendedora tenía adscrita su gestión y administración, y posteriormente, por algún negocio jurídico o por aplicación de lo dispuesto en alguna norma jurídica se incorpora al patrimonio de la entidad vendedora un bien inmueble urbano, adquiriendo de esa forma su propiedad, cuando más tarde la entidad vendedora transmita la propiedad del bien habrá que tomar como fecha de adquisición la fecha en la que el bien pasó de ser propiedad del Estado a ser propiedad de ella, teniendo en cuenta a estos efectos aquellos casos en los que también pueda haber resultado de aplicación a lo largo del tiempo el régimen fiscal especial. En relación con los bienes que cada una de las entidades vendedoras han adquirido a lo largo del tiempo por cualquier negocio jurídico (compraventa, permuta, expropiación, etc.), como fecha de adquisición habrá que estar a la fecha del respectivo negocio jurídico de adquisición, teniendo en cuenta si el régimen fiscal especial ha resultado de aplicación por lo que habrá que retrotraerse en el tiempo a la anterior operación de adquisición que estuvo sujeta al IIVTNU. [Esta consulta amplía el contenido de la Consulta DGT V0897/2024 de 23-04-2024 (NFC089494)].

### PRECEPTOS:

RDLeg 2/2004 (TRLHL), arts. 104 a 110.  
Ley 27/20147 (Ley IS), arts. 78 a 89 y disp. adic. segunda.  
Ley 43/1995 (Ley IS), arts 97 a 110 y disp. adic octava.

## Descripción sucinta de los hechos:

Se pretende realizar la siguiente operación inmobiliario-urbanística:

## Cuestión planteada:

Varias entidades dedicadas a los servicios ferroviarios (en adelante "las vendedoras") son titulares de diversos terrenos de naturaleza urbana incluidos en cuatro ámbitos de actuación (tres áreas de planeamiento específico y un área de planeamiento remitido).

Por parte de "las vendedoras" se prevé la transmisión por compraventa de determinados terrenos (bienes patrimoniales) y de derechos de aprovechamientos urbanísticos (sobre terrenos que no son objeto de transmisión por ser de dominio público y afectos al sistema ferroviario) a una sociedad de promoción inmobiliaria (en adelante "la compradora").

Una vez realizada la compraventa, se llevará a cabo la ejecución del desarrollo urbanístico mediante el instrumento del sistema de compensación, con la creación de una o varias Juntas de Compensación, de carácter fiduciario, a las que "la compradora" aportará los terrenos y los derechos de aprovechamiento urbanístico que había adquirido y una vez finalizado, se adjudicarán las parcelas de resultado a los juntacompensantes, en la proporción correspondiente.

Posteriormente, por parte de "la compradora" se podrá proceder a la transmisión de la propiedad de parcelas resultantes a terceros.

## Contestación:

1.- En la transmisión de la propiedad de los terrenos por parte de "las vendedoras" a "la compradora", ¿Cuál es el momento inicial del cómputo del período de generación del incremento de valor: la fecha de adquisición del terreno o la fecha en la que el terreno fue desafectado del dominio público? Para el caso de que no se tenga en cuenta la desafectación, ¿qué fecha hay que tomar como fecha de adquisición?

2.- Si la transmisión de los derechos de aprovechamiento urbanísticos sobre los terrenos que continúan siendo de dominio público ferroviario, de "las vendedoras" a "la compradora" realizada antes de la aprobación del proyecto de reparcelación determina o no la sujeción al IIVTNU.

3.- Si la adjudicación de las parcelas resultantes por la junta de compensación a "la compradora" no conllevaría ninguna transmisión sujeta al IIVTNU.

4.- En la futura transmisión de la propiedad que lleve a cabo "la compradora" de las parcelas resultantes que tenían su origen en los derechos de aprovechamiento urbanístico, ¿cuál sería el momento inicial del cómputo del período de generación del incremento de valor: la fecha de adquisición de las parcelas de las que derivan los derechos de aprovechamiento urbanístico, la fecha de adquisición de tales derechos por "la compradora" o la fecha de adquisición de las parcelas de resultado mediante la adjudicación de la Junta de Compensación a "la compradora"?

Esta consulta es una ampliación de la consulta V0897-24. Con posterioridad a la emisión de la consulta, la entidad consultante presentó nueva documentación solicitando aclaración de la primera de las cuestiones antes planteadas, por lo que en esta consulta se va a ampliar y aclarar dicha cuestión, remitiéndose en todo lo demás a lo informado en la anterior consulta.

En contestación a la primera cuestión planteada, y partiendo de todo lo informado a esta cuestión en la consulta V0897-24 en relación con la distinción entre bienes patrimoniales y bienes de dominio público, así como con la afectación y desafectación de los bienes de dominio público, se concluía que:

“En consecuencia, la fecha de inicio del cómputo del período de generación del incremento de valor del terreno a efectos de determinar la base imponible según el artículo 107 del TRLRHL, será la fecha de adquisición del terreno, con un máximo de 20 años, tal como dispone dicho artículo, siendo indiferentes las fechas de afectación y desafectación, dado que no suponen ni la transmisión de la propiedad, ni la constitución o transmisión de un derecho real de goce limitativo del dominio.”.

La cuestión que ahora plantea la consultante es qué fecha hay que tomar como fecha de adquisición del terreno a los efectos del cómputo del período de generación del incremento de valor para la determinación de la base imponible del impuesto.

Por parte de las entidades vendedoras se va a transmitir la propiedad de diversos terrenos urbanos situados en una misma zona, y que constituyen distintas parcelas de terreno.

La consultante manifiesta que los terrenos cuya propiedad van a transmitir “las vendedoras” fueron adquiridos por la Administración General del Estado entre los años 1942 y 1961 y adscritos al dominio público por su afección al sistema general ferroviario. Y que la adquisición de la propiedad por parte de “las vendedoras” tuvo lugar con posterioridad en virtud de diversos títulos jurídicos, que redacta en su escrito de consulta.

No se tiene información detallada del número y de la identidad de cada una de las parcelas de terreno urbano que van a ser objeto de transmisión, ni de la fecha concreta de su adquisición, identidad del titular o del negocio jurídico de adquisición de la titularidad de cada una de ellas, por lo que se va a ofrecer una contestación global para las distintas situaciones posibles, correspondiendo la comprobación tributaria al órgano gestor del impuesto competente para ello.

Como fecha de adquisición del terreno a los efectos del cómputo del período de generación del incremento de valor habrá que tomar la fecha de adquisición de la propiedad del terreno por la entidad transmitente. Por lo que, habrá que estar en cada caso al concreto negocio jurídico por el que la vendedora adquirió en su día la propiedad del terreno que ahora transmite.

A estos efectos habrá que tener en cuenta los siguientes hechos o circunstancias que afectan a la determinación de la fecha de adquisición del terreno para las distintas entidades vendedoras:

1. En primer lugar, hay que tener en cuenta que en la creación o constitución de varias de las entidades “vendedoras”, así como en la consiguiente adquisición de su patrimonio de bienes y derechos, resultó de aplicación el régimen fiscal especial en el Impuesto sobre Sociedades de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, regulado actualmente en los artículos 76 a 89 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, y que anteriormente se regulaba en los artículos 97 a 110 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y más tarde en los artículos 83 a 96 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 marzo.

A efectos del IIVTNU, la disposición adicional segunda de la vigente Ley 27/2014 (apartado 3 de la disposición adicional octava de la entonces vigente Ley 43/1995 y, más tarde, apartado 3 de la disposición adicional segunda del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades), establece el no devengo del IIVTNU con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte de aplicación del antedicho régimen especial del Impuesto sobre Sociedades; y que en la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de aquellas operaciones del régimen especial.

Ello supone que, si en la adquisición del bien inmueble por parte de una entidad vendedora resultó de aplicación este régimen fiscal especial, como no se devengo el IIVTNU en dicha adquisición, cuando ahora dicha entidad transmita la propiedad del terreno, como fecha de adquisición no habrá que tomar la fecha de adquisición por esa entidad sino la fecha de la anterior adquisición que estuvo sujeta al impuesto.

En algunos de los casos este régimen fiscal especial ha resultado de aplicación sucesivamente en varias operaciones o negocios jurídicos, por lo que habrá que retrotraerse en el tiempo a la anterior operación de adquisición que estuvo sujeta al IIVTNU.

Así, por ejemplo, si una entidad A cambia su denominación a B y, posteriormente, se crea la entidad C como escisión de B, aplicando a todas estas operaciones el citado régimen fiscal especial resulta que, si un terreno que era propiedad de A pasó a ser propiedad de B y luego pasó a ser propiedad de C, cuando más tarde C transmita la propiedad del terreno tendrá que considerar como fecha de adquisición, no la fecha en que C adquirió su propiedad, ni tampoco la fecha en que la adquirió B, sino la fecha en que A adquirió la propiedad.

Asimismo, si una entidad es absorbida por otra, traspasando todo su patrimonio a la segunda, cuando más tarde la segunda transmita la propiedad del bien habrá que tomar la fecha de adquisición de la primera entidad.

Y de la misma forma, si una rama de actividad de A se traspasa a una entidad de nueva creación D y, posteriormente, D divide su patrimonio en 4 ramas de actividad, mediante la creación de 4 nuevas entidades, entre las que está E, resulta que si un terreno que era propiedad de A pasó a ser propiedad de D y luego pasó a ser propiedad de E, cuando más tarde E transmita la propiedad del terreno tendrá que considerar como fecha de adquisición la fecha en que A adquirió la propiedad.

2.- En relación con los bienes inmuebles que eran propiedad de la Administración del Estado como bienes de dominio público, y la entidad vendedora tenía adscrita su gestión y administración, y posteriormente, por algún negocio jurídico o por aplicación de lo dispuesto en alguna norma jurídica se incorpora al patrimonio de la entidad vendedora un bien inmueble urbano, adquiriendo de esa forma su propiedad, cuando más tarde la entidad vendedora transmita la propiedad del bien habrá que tomar como fecha de adquisición la fecha en la que el bien

pasó de ser propiedad del Estado a ser propiedad de ella, teniendo en cuenta a estos efectos aquellos casos en los que también pueda haber resultado de aplicación a lo largo del tiempo el régimen fiscal especial mencionado en el punto 1 anterior, en los que habrá que estar a lo señalado en dicho punto.

3.- En relación con los bienes que cada una de las entidades vendedoras han adquirido a lo largo del tiempo por cualquier negocio jurídico (compraventa, permuta, expropiación, etc.), como fecha de adquisición habrá que estar a la fecha del respectivo negocio jurídico de adquisición, teniendo en cuenta lo dispuesto en el punto 1 anterior en aquellos casos que así proceda.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas.